

学校编码: 10384
学号: 17520111151177

分类号____密级____
UDC____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

基于流程管理会计观的内部控制优化设计研究

A Research on the Optimal Design of Internal Control
Based on Process Management Accounting Perspective

孙 恬

指导教师姓名: 傅 元 略 教授

专 业 名 称: 会 计 学

论文提交日期: 2013 年 4 月

论文答辩时间: 2013 年 6 月

学位授予日期: 2013 年 6 月

答辩委员会主席: ____

评 阅 人: ____

2013 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):
年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士论文摘要库

中文摘要

面对当前逐渐由 3C（顾客 Customer、竞争 Competition、变革 Change）转变为 3I（信息化 Information、国际化 Internationalization、网络化 Internet）的激烈的市场竞争环境，全球企业亟需通过梳理自身业务流程，提升流程管理水平，凝练核心竞争力。与此同时，财政部、审计署以及证监会、银监会、保监会三会于 2008 年共同颁布了《企业内部控制基本规范》及相关配套指引，这意味着我国内部控制在与我国国情相结合的前提下不断学习国外先进经验，与世界接轨。因此，如何将流程管理会计与内部控制相融合，优化企业内部控制体系，进而高效、迅速地提升企业的管理体系和内部监控水平，是本文研究的方向和关注的焦点。

本文采用文献研究和案例分析相结合的方法，在深入研究流程管理会计和内部控制相关理论的基础上，从流程的耗费资源（成本）与价值创造的核算和报告角度系统分析了流程管理会计和内部控制的融合点，建立企业三级内部控制体系及相应的长效机制和绩效、成熟度评估机制；并通过对 TM 集团流程管理和内部控制体系存在的问题进行探讨，从流程管理会计角度对 TM 集团内部控制进行优化设计。

本文有以下四个主要的贡献点：第一，改变传统的从内部控制五要素孤立地建立企业内控体系的做法，以流程管理会计理念为指导和切入点，通过企业流程管理的完善，带动企业内部控制设计的完善，最终使得整个企业内部控制体系得到优化。第二，从业务流程管理会计的本质出发，以流程的耗费资源（成本）和价值创造的核算和报告为核心，找到流程管理会计与内部控制体系的四大融合点，即战略融合、组织融合、流程融合、资源融合。第三，根据内部控制有效性和流程管理规范两个维度，建立基于流程管理会计观的内部控制体系优化设计原则矩阵，并创新性地构建理论——指引——具体操作三级内部控制优化设计框架。第四，基于现实的需求，建立了与流程化企业内部控制体系相配套的长效机制与评估模型，有利于基于流程管理会计的内部控制体系进一步发展和完善。

关键词：流程管理会计；内部控制优化；融合设计

Abstract

Faced with the increasingly fierce market competition environment changing from 3C (Customer, Competition and Change) to 3I (Information, Internationalization and Internet), global companies need to comb through their business processes, improve their process management level and refine their core competitiveness. At the same time, basic norms of internal control and related guidelines were issued by Ministry of Finance, Securities and Futures Commission, Auditing Administration, Banking Regulatory Commission and Insurance Regulatory Commission in 2008, which means that basic internal control standard system was established in our country. This internal control standard system refers to international advanced experience, as well as taking the actual situation of our country into consideration. Therefore, this paper aims to make integration between process management accounting and internal control. This integration can optimize the internal control system in the company and improve the enterprise management system and internal control level efficiently and quickly.

This paper combines literature research and case study together. On the basis of studying the theories of process management accounting and internal control intensively, the author analyzes the Integration between process management accounting and internal control from the view of investing resources (cost) and value creation about calculating and reporting. Then, this paper establishes three-dimensional internal control system and the relevant long-term mechanism and assessment mechanism. Finally, the author explores the problems about process management and internal control system in TM Group, then makes an optimal design of the internal control system in TM Group in the perspective of process management accounting.

This article has four main contributions: firstly, it changes from the traditional practice of establishing the enterprise internal control according to the five elements in isolation. However, it promotes the enterprise internal control design by the way of improving its process management system, taking the process management accounting theory as a guide and starting point. Secondly, it starts from the essence of business process management accounting, which takes consuming the resource flow (cost) accounting and reporting and the

value creation as the core point. Then, it finds the four integrating points of process management accounting and internal control system, namely strategy integration, organization integration, process integration and resources integration. Thirdly, it builds the principle matrices of internal control optimization design according to two dimensions, one is the effectiveness of internal control, the other is the specification of process management. Then, it brings forth new ideas of three-dimensional internal control system with theory, guidelines and specific operation. Finally, it establishes the relevant better effective mechanism and assessment model of internal control system based on practice need, which makes a contribution of further development and improvement of internal control optimal design from the process management accounting perspective.

Key words: Process Management Accounting; Internal Control Optimization; Merging Design

目 录

第 1 章 绪论	1
1.1 选题背景及研究意义	1
1.1.1 理论意义.....	2
1.1.2 应用价值.....	2
1.2 研究的主要内容与框架	3
1.3 研究方法	6
1.4 本文的创新点	6
第 2 章 文献综述	7
2.1 流程管理会计相关理论综述	7
2.1.1 流程相关概念界定.....	7
2.1.2 流程管理理论文献综述.....	8
2.1.3 流程管理会计研究动态.....	12
2.1.4 流程管理会计相关理论研究评述.....	13
2.2 内部控制相关理论	13
2.2.1 内部控制国外研究综述.....	14
2.2.2 内部控制国内研究综述.....	15
2.2.3 内部控制相关理论研究评述.....	17
2.3 本章小结	18
第 3 章 基于流程管理会计观的内部控制优化设计理论构建.....	19
3.1 理论构建必要性与可行性分析	19
3.1.1 理论构建必要性分析.....	19
3.1.2 理论构建可行性分析.....	19
3.2 流程管理会计和内部控制体系的四大融合点	20
3.2.1 战略融合.....	21
3.2.2 组织融合.....	21
3.2.3 流程融合.....	22
3.2.4 资源融合.....	22
3.3 基于流程管理会计观的内部控制体系构建框架	23
3.3.1 设计原则及思路.....	23
3.3.2 将流程管理会计理念贯穿企业内部控制全过程.....	24
3.3.3 基于流程管理会计观的内部控制体系构建设计.....	25
3.4 基于流程管理会计观的内部控制体系后续优化与评价	31

3.4.1 流程化内部控制体系优化长效机制.....	31
3.4.2 流程化内部控制体系评价机制.....	33
3.4.3 流程化内部控制体系成熟度评价机制.....	35
3.5 本章小结.....	38
第4章 案例分析	39
4.1 TM 集团介绍.....	39
4.1.1 集团概况.....	39
4.1.2 组织结构.....	39
4.1.3 企业文化及管理理念.....	41
4.2 TM 集团流程管理与内部控制现状分析	41
4.2.1 TM 集团流程管理现状分析	41
4.2.2 TM 集团内部控制现状分析	42
4.3 TM 集团基于流程管理会计观的内部控制优化设计	43
4.3.1 TM 集团企业愿景与企业文化的明确	44
4.3.2 设计流程化内部控制组织, 梳理现有流程化内部控制流程... ..	45
4.3.3 构建具体的基于流程管理会计观的内部控制体系.....	46
4.3.4 建立 TM 集团流程化管理内部报告信息平台.....	51
4.4 本章小结	52
第5章 结论与启示	53
5.1 研究结论	53
5.2 启示	54
5.3 需要进一步研究的问题	54
5.3.1 流程化内部控制治理研究.....	55
5.3.2 流程化管理内部控制绩效评价研究.....	56
附 录	57
参考文献	60
致谢	63

Table of Contents

Chapter 1 Introduction	1
1.1 Backgrounds and Research significances	1
1.1.1 theoretical significances.....	2
1.1.2 Application Values	2
1.2 Research Content of and Framework	3
1.3 Research Method	6
1.4 Innovation Points	6
Chapter 2 Literature Review	7
2.1 Theory Review about Process Management Accounting	7
2.1.1 Related Definition about Process.....	7
2.1.2 Literature Review about Process Managemnet.....	8
2.1.3 Research Trends about Process ManagemnetAccounting	12
2.1.4 Comment of Research Literatures	13
2.2 Theory Review about Internal Control.....	13
2.2.1 Foreign Research Overview.....	14
2.2.2 Domestic Research Overview.....	15
2.2.3 Comment of Research Literatures	17
2.3 Chapter Summary.....	18
Chapter 3 Theory Construction of Internal Control optimization design based on Process Management Accounting.....	19
3.1 Necessity and Feasibility Analysis of Theory Construction	19
3.1.1 Necessity	19
3.1.2 Feasibility.....	19
3.2 Four Integration Points	20
3.2.1 Strategy Integration.....	21
3.2.2 Organization Integration	21
3.2.3 Process Integration.....	22
3.2.4 Resources Integration.....	22
3.3 Theory Construction.....	23
3.3.1 Design Principles and Methods	23
3.3.2 Optimizing Enterprise Internal Control based on Process Management Accounting Principles	24

3.3.3 Theory Construction	25
3.4 Subsequent optimization and evaluation	31
3.4.1 Long-term Mechanism.....	31
3.4.2 Evaluation Mechanism.....	33
3.4.3 Design Maturing Testing	35
3.5 Chapter Summary.....	38
Chapter 4 Case Study	39
4.1 The Introduction of TM Group	39
4.1.1 Group Profile	39
4.1.2 Organization Structure	39
4.1.3 Enterprise Culture and Management Philosophy	41
4.2 Status Analysis about TM Group	41
4.2.1 Status Analysis on Process Management.....	41
4.2.2 Status Analysis on Internal Control	42
4.3 Optimizing Design.....	43
4.3.1 Expliciting Enterprise Vision and Culture	44
4.3.2 Design Streamline of Internal Control Organization, Combe the Existing Internal Control Process	45
4.3.3 Construct the Concrete Internal Control System based on Process Management Accounting theory	46
4.3.4 Build Management Information Platform of Internal Control.....	51
4.4 Chapter Summary.....	52
Chapter 5 Conclusion and enlightenment	53
5.1 Research Conclusions	53
5.2 Enlightenment	54
5.3 The Questions to be further studied	54
5.3.1 Research on Streamlining Internal Control Management.....	55
5.3.2 Research on Streamlining Internal Control Performance Evaluation...	56
Appendix.....	57
References	60
Acknowledgements	63

厦门大学博硕士论文摘要库

第1章 绪论

1.1 选题背景及研究意义

21 世纪是一个“流程无处不在”(Everything is a Process)的世纪。正如 Michael Hammer 教授所言:“优秀的流程将令 21 世纪的企业产生相当强的核心竞争力。”流程管理作为本世纪的主流管理思想之一,受到了理论界和实务界的极大重视,其快速发展也是有目共睹的。该思想自 20 世纪 90 年代被提出之后,从最初的彻底的 BPR 革命式重组,到综合的企业管理流程,再到目前蓬勃发展的流程化、信息化管理时代,其理论体系不断完善,并在实践中不断丰富、发展。

Michael Chatfield (1974) 曾指出:“会计是反应性的。”而“会计要伴随一定时期的经济需要而发展,并与经济发展联系紧密”^[1]。流程管理会计全面渗透于企业内部,根据业务流程获取主要数据来源,通过对企业流程的规划设计、分析诊断、执行优化、稽查测评,并借助企业信息系统实现成本效益最大化,进而使得基于企业战略的流程管理体系真正落地,形成企业核心竞争力,实现企业价值最大化。

同样在 21 世纪,我国财政部、审计署及证监会、银监会、保监会三会共同颁布《企业内部控制基本规范》及相关配套的《企业内部控制应用指引》、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》三项指引,这标志着我国内部控制在与国情相结合的前提下不断学习国外先进经验,与世界接轨。

企业流程管理会计与企业内部控制体系有着密不可分的关系,流程是企业内部控制的着眼点和关键,流程管理会计是改进和完善企业内部控制体系、提高企业绩效的重要管理工具¹。因此,本文试图通过从流程的耗费资源(成本)及价值创造的核算和报告角度对流程管理会计及其企业内部控制体系的融合点进行研究和整合,构建基于流程管理会计观的企业内部控制体系,以期使流程管理会计和内部控制体系均从理论层面落到实际层面,实现流程管理与内部控制双方面落地,具有较强的理论意义和应用价值。

¹曹中. 基于企业流程管理的内部控制体系研究[J]. 会计之友, 2012, (9).

1.1.1 理论意义

(1) 深化内部控制理论

内部控制是一个古老的研究领域，该领域的研究相当成熟。因其成熟，目前该领域的大多数研究都是在既定的 COSO 框架下研究如何从内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通以及内部监督五个方面实现企业财务报告的可靠性、经营活动的效率和效果、相关法律法规的遵守三个目标，鲜有从企业本体出发，从流程管理视角设计和优化企业内部控制体系。

运用流程管理理念设计内部控制体系，更加贴合企业实际，使得企业内部控制成本得以大幅降低，内控效率得以大幅提高。与此同时，基于流程管理会计的企业内部控制体系设计，是从企业整体战略出发，根据企业实际流程设计的控制体系，因而能够更全面地优化企业内部控制的目标，实现企业内部控制的价值。

(2) 拓展流程管理理论

流程管理相关理论是当今时代的主流管理理论，也是未来企业管理发展的必然趋势。流程管理理论的演进呼唤对企业内生要素展开深入研究。而内部控制体系作为决定企业生存和发展的核心“内力”，是流程管理理论的重要组成部分，对于完善企业流程设计、实施、优化和长期发展具有重要作用。因此，基于流程管理会计观的内部控制体系构建的理论研究能够拓展流程管理相关理论，具有重要的理论意义。

目前研究流程管理理论和内部控制理论的学者虽然很多，但是将两者加以整合的研究缺十分稀少。本文概要阐述了流程管理会计和内部控制相关理论，从流程的耗费资源（成本）及价值创造的核算和报告角度找出两者的四大融合点，建立了三层流程化内部控制模型，以指导在具体实践中如何将两者进行整合、规划和运用，以共同提升企业内部管理和控制水平。

1.1.2 应用价值

理论研究的最终目的是指导实践，而基于流程管理会计观的内部控制体系作为管理会计的一个新的探索领域，不仅具有理论研究价值，同时在实务工作中，基于流程管理会计观的内部控制体系是企业强化内部管理的重要手段，其应用价值表现在以下几个方面：

（1）提高企业管理效率

企业内部管理效率受到内部信息传递、沟通和反馈的重大影响。而基于流程管理会计观的内部控制体系作为符合企业现有流程的内部媒介，对于企业内部信息的对称性有很大的贡献。因此，建立完善而系统的流程化内部控制体系将有利于优化企业内部控制体系，进而提高企业管理效率。

（2）完善企业内部流程管理有效性

在 21 世纪的经济环境和市场条件下，由于全球化的激烈竞争和信息技术的广泛应用，企业管理活动的复杂性和实时性大大增强，尤其是商品同质化呈现与日俱增现象，顾客需求呈现动态变化趋势，产品生命周期逐渐缩短以及来自环境保护方面的压力，都对企业提出快速识别并积极做出响应的变革性要求。要实现这一目标，不能仅靠经营者一人之力，而是要求企业建立良好的制度、流程和规范。因此，从企业自身流程出发，把内部控制体系纳入流程管理，通过分析流程管理与内部控制的动态融合关系，探索出一种新的内部控制模式进而加强企业“内力”，优化企业内部流程管理有效性，增强企业对环境变化的动态适应能力，促进企业提升自身生存能力，走上健康发展之路。

1.2 研究的主要内容与框架

从全文整体构架来看，正文分为五个部分：

第一部分：绪论。该部分主要论述了选题背景及研究的理论与实践意义、研究的主要内容与框架、研究方法，并阐述了本文的创新点。

第二部分：流程管理会计与内部控制体系相关文献综述。该部分通过对流程、流程管理、流程管理会计以及内部控制体系相关文献进行回顾与整理，进而对其相关理论进行评述，找出目前研究的不足和存在的问题，为将两者进行有效融合奠定理论基础。

第三部分：基于流程管理会计观的内部控制优化设计理论构建。该部分首先对基于流程管理会计观的内部优化设计理论构建的可行性和必要性进行分析，然后从流程的耗费资源（成本）与价值创造的核算和报告角度归纳出流程管理会计与内部控制体系的四个融合点：即战略融合、组织融合、流程融合、资源融合，随之根据优化设计原则矩阵，构建理论——指引——具体操作三级基于流程化内

部控制的优化体系，并建立了相应的长效机制与绩效、成熟度评估模型，其目的在于为企业进行基于流程管理会计观的内部控制优化设计实践提供原则性指导。

第四部分：**TM 集团基于流程管理会计观的内部控制优化设计案例研究**。该部分通过对 TM 集团流程管理和内部控制的现状进行分析，提出了构建该体系模型的必要性，并以第三部分为理论指导，以全面预算构建作为本文理论体系应用的一个范本，对集团的内部控制体系进行了详细的探讨与优化设计。

第五部分：**结论与启示**。该部分对本篇研究的结论、启示及需要进一步研究的问题进行了说明。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库